

# Metamorfosis Peran Auditor Internal

Mega Risfa<sup>1\*</sup>, Wiwik Lestari<sup>2</sup>

<sup>1,2</sup>Magister Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Airlangga, Indonesia

<sup>1</sup>[mega.risfa-2018@feb.unair.ac.id](mailto:mega.risfa-2018@feb.unair.ac.id), <sup>2</sup>[wiwik.lestari-2018@feb.unair.ac.id](mailto:wiwik.lestari-2018@feb.unair.ac.id)

\*Corresponding Author

Diajukan : 13 Februari 2023

Disetujui : 16 Februari 2023

Dipublikasi : 1 Juli 2023

## ABSTRAK

Artikel ini bertujuan untuk menarasikan perubahan peran internal auditor dari satu periode ke periode berikutnya. Internal auditor merupakan salah satu mekanisme tata kelola yang dahulunya, keberadaan internal auditor sebagai *watchdog*. Namun, seiring dengan perkembangan lingkungan bisnis di masa sekarang, peran *watchdog* dianggap belum menjawab kebutuhan perusahaan. Internal auditor dituntut untuk dapat memberikan hasil yang lebih berdampak bagi perusahaan. Penelitian ini merupakan penelitian kualitatif berdasarkan paradigma interpretif dengan pendekatan narasi. Hasil penelitian ini menyatakan bahwa fungsi *watchdog* telah mengalami pergeseran. Fungsi audit internal sering memberikan layanan mereka kepada pihak-pihak yang terlibat secara integral dalam proses tata kelola, seperti komite audit, dewan direksi, manajemen senior, dan auditor eksternal

**Kata kunci:** internal auditor, tata kelola perusahaan yang baik, *watchdog*, manajemen risiko

## PENDAHULUAN

Fungsi utama audit internal adalah memastikan bahwa tujuan perusahaan tercapai. Tujuan perusahaan ini secara sederhana dapat dirumuskan menjadi 3E yaitu efektif, efisien dan ekonomis. Efektif artinya perusahaan mampu mencapai tujuan yang telah ditetapkan, sementara efisien memiliki arti dalam mencapai tujuan tersebut menggunakan sumber daya secara hemat, dan ekonomis yang artinya bahwa kita mendapatkan input dengan harga yang murah. Terkait dengan fungsi utama tersebut, paradigma kinerja auditor terkadang dianggap sebagai lawan pihak manajemen, akan tetapi auditor internal saat ini mencoba menjalin kerja sama yang produktif dengan klien melalui aktivitas-aktivitas yang memberikan nilai tambah bagi perusahaan.

Paradigma audit internal mengalami pergeseran dari yang semula berdasar pada paradigma tradisional atau audit kepatuhan (*compliance audit*) menjadi audit internal yang memberikan nilai tambah. Pergeseran paradigma tersebut dikarenakan adanya perubahan pada kebutuhan organisasi, teknologi dan kompleksitas atas aktivitas dan sistem organisasi. Auditor internal sering mendapat kesan sebagai pencari kesalahan manajemen dikarenakan perannya sebagai pemeriksa manajemen perusahaan dan hal tersebut membuat auditor berada pada posisi yang berlawanan dengan manajemen (*auditee*). Oleh karena itu, perlu adanya *reimage* untuk membuat auditor dan *auditee* saling bersinergi, salah satunya adalah dengan cara auditor berupaya menjadi konsultan bagi manajemen perusahaan.

Selain sebagai seorang konsultan internal, auditor internal juga diharapkan mampu berperan sebagai katalisator untuk perusahaan. Katalis (*catalist*) memiliki arti suatu zat yang berfungsi untuk mempercepat reaksi tetapi tidak ikut reaksi. Chrystabel dan Hapsari (2020) menjelaskan bahwa peran katalisator dimaksudkan untuk memberikan jasa manajemen, memberikan saran-saran yang bersifat konstruktif dan dapat diaplikasikan bagi kemajuan perusahaan tetapi auditor tidak terlibat langsung pada aktivitas operasional perusahaan tersebut.

Widyanto, Kwarto dan Kurniawati (2018) menyampaikan bahwa pada tahun 1999, Guidance Task 3 Force yang dibentuk oleh Institute of Internal Auditors mengembangkan suatu



definisi baru untuk audit yang menyatakan bahwa audit internal adalah sebuah aktivitas konsultasi dan keyakinan objektif yang dikelola secara independen di dalam organisasi dan diarahkan oleh filosofi penambahan nilai untuk meningkatkan operasional perusahaan.

Christianto dan Soeherman (2019) menyampaikan bahwa pada tahun 2001 The Institute of Internal Auditor telah melakukan penyusunan ulang definisi terhadap *internal auditing*. Hasil dari redefinisi disebutkan bahwa internal auditing adalah suatu aktivitas independen dan objektif dalam menetapkan tujuan dan merancang aktivitas *assurance* dan konsultasi (*consulting activity*) yang memberikan nilai tambah (*value added*) dan meningkatkan operasi perusahaan. Dengan demikian, *internal auditing* membantu organisasi dalam mencapai tujuan dengan cara pendekatan yang terarah dan sistematis untuk menilai dan mengevaluasi keefektifan manajemen risiko (*risk management*) melalui pengendalian (*control*) dan proses tata kelola yang baik (*governance processes*).

Berdasarkan definisi-definisi tersebut dapat diambil benang merah tentang definisi audit internal yang memberikan nilai tambah. Audit Internal yang memberikan nilai tambah adalah sebuah proses pemeriksaan internal atau audit internal pada manajemen melalui prosedur-prosedur pemeriksaannya yang output dari pemeriksaan tersebut diharapkan dapat memberikan dampak positif bagi manajemen berupa nilai tambah atas kinerja manajemen melalui para audit internal yang juga berperan sebagai konsultan dan katalis.

Konsep nilai tambah (*value added*) dapat berperan sebagai nilai yang tercipta melalui menambahkan peluang-peluang untuk mencapai tujuan organisasi, mengidentifikasi penambahan kegiatan operasional, dan atau mengurangi keberadaan risiko melalui jasa *assurance* dan konsultasi. Beberapa praktisi audit internal mengemukakan pertimbangan bahwa nilai tambah layak dibahas jika hasil pekerjaan audit membantu manajemen dalam peningkatan bisnis, bukan sekedar menjalankan tugas dalam verifikasi kepatuhan terhadap kebijakan dan prosedur.

Internal audit saat ini telah melakukan pendekatan yang berorientasi pada pemberian nilai tambah (*value added*) bagi perusahaan. Pendekatan audit secara sistematis dan multi disiplin (*systematic and multidisciplinary approach*) dan juga adanya evaluasi dan penilaian efektivitas *risk management, control, and governance processes* dirasa cukup baik untuk dilakukan dalam upaya mewujudkan nilai tambah atas audit internal, karena tujuan dari *value added auditing* adalah meningkatkan profitabilitas serta kepuasan pelanggan (*customer satisfaction*) melalui fungsi audit. Menurut Effendi (2006), ruang lingkup dari *value added internal auditing* meliputi audit sistem informasi (*information system audit*), audit kepatuhan (*compliance audit*), audit laporan keuangan dan pengendalian (*financial reporting and control audit*), audit program dan kinerja (*program and performance audit*).

Setyaningrum dan Kuntadi (2019) menyampaikan bahwa salah satu faktor penting dalam mencapai efektivitas audit adalah komunikasi. Komunikasi antara auditor dan *auditee* dapat ditingkatkan dalam bentuk lisan maupun tulisan melalui evaluasi dan perbaikan secara berkesinambungan yang dilakukan oleh audit internal atas pelayanan yang diberikan. Efektivitas yang telah dicapai tersebut berkorelasi positif dengan kinerjanya dalam melakukan peran fungsi audit di perusahaan. Konsep efektivitas audit internal memiliki relevansi langsung untuk melakukan audit internal nilai tambah karena layanan yang sebelumnya dapat menjadi ukuran untuk berikutnya (Botha and Wilkinson, 2020). Dalam keseluruhan konteks *corporate governance* dan audit internal, nilai tambah audit internal memainkan peran utama untuk menciptakan *good corporate governance*. Eulerich and Eulerich (2020) mengungkapkan kemungkinan efektivitas audit internal yang lebih rendah merupakan indikasi rendahnya nilai tambah, begitu juga sebaliknya. Pernyataan tersebut dikuatkan oleh hasil penelitian D'Onza et.al (2015) yang menemukan bahwa efektivitas internal audit terkait secara positif dengan nilai tambah audit internal.

Penelitian ini menggunakan beberapa literatur yang digunakan untuk bahan acuan kronologi metamorfosis peran auditor internal dari satu periode ke periode berikutnya. Penelitian ini bertujuan untuk menarasikan perubahan peran internal auditor dari satu periode ke periode berikutnya. Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi referensi mengenai pergeseran peran auditor internal.

## METODE

Penelitian ini merupakan penelitian kualitatif berdasarkan paradigma interpretif dengan pendekatan narasi. Creswell & Poth (2016) menyebutkan bahwa “*I will define it here as a specific type of qualitative design in which narrative is understood as a spoken or written text giving an account of an event/action or series of events/actions, chronologically connected*”. Berdasarkan metode ini, peneliti akan mengumpulkan hasil penelitian terdahulu mengenai peran auditor internal kemudian membuat rangkuman dan menceritakan kembali dengan narasi yang dibuat oleh peneliti.

## TINJAUAN PUSTAKA/KERANGKA TEORITIS

### **Good Corporate Governance (GCG)**

Menurut Griffith (2016) pengertian *corporate governance* adalah: “*the roles of shareholders, directors and other managers in corporate decision making*”. Pengertian GCG menurut Bank Dunia (*World Bank*) adalah kumpulan hukum, peraturan dan kaidah-kaidah yang wajib dipenuhi yang dapat mendorong kinerja sumber-sumber perusahaan bekerja secara efisien, menghasilkan nilai ekonomi jangka panjang yang berkesinambungan bagi para pemegang saham maupun masyarakat sekitar secara keseluruhan. Menurut FCGI dalam publikasi pertamanya mempergunakan definisi *Cadbury Committee, good corporate governance* yaitu: “seperangkat peraturan yang mengatur hubungan antara pemegang saham, pengurus (pengelola) perusahaan, pihak kreditor, pemerintah, karyawan serta para pemegang kepentingan internal dan eksternal lainnya yang berkaitan dengan hak-hak dan kewajiban mereka atau dengan kata lain suatu sistem yang mengatur dan mengendalikan perusahaan”. Di samping itu, FCGI juga menjelaskan, bahwa tujuan dari *corporate governance* adalah “untuk menciptakan nilai tambah bagi semua pihak yang berkepentingan (*stakeholders*)”.

Puni dan Anlesinya (2020) menyebutkan bahwa definisi *corporate governance* menurut OECD (2004) sebagai salah satu elemen kunci dalam meningkatkan efisiensi, pertumbuhan ekonomi dan kepercayaan investor karena mekanisme *corporate governance* merupakan sekumpulan hubungan antara pihak manajemen perusahaan, dewan perusahaan dan pemegang saham dan pihak lain yang mempunyai kepentingan dengan perusahaan untuk meningkatkan efisiensi kinerja perusahaan. Prinsip dari *corporate governance* yaitu *fairness* (keadilan), *transparency* (transparansi), *accountability* (akuntabilitas), *responsibility* (responsibilitas) dan *independency* (independen).

### **Teori Keagenan**

Teori keagenan adalah hubungan atau kontrak antara *principal* (pemilik) dan *agent* (pengelola). Teori keagenan yang dikembangkan Jensen dan Meckling (1976) mengungkapkan bahwa hubungan *principal-agent* dapat memunculkan *agency problem* dalam perusahaan. *Agency problem* dapat muncul ketika pemegang saham (*principals*) menyewa orang lain atau manajer (*agents*) untuk mengelola perusahaan (Eikelish (2018) dan Vitolla et.al (2020)). Pemisahan antara pemilik dengan pengelola dapat memunculkan perbedaan kepentingan diantara kedua belah pihak. Pihak pengelola dapat bertindak melakukan sesuatu yang dapat menguntungkan dirinya sendiri dalam mengelola perusahaan dan mengabaikan kepentingan pemilik.

Menurut Vitolla et al., (2020) teori keagenan menggarisbawahi peran anggota dewan untuk memantau manajemen dalam menyelesaikan masalah keagenan antara manajer dan pemegang saham. Pemegang saham berkontribusi dalam modal dan mempertahankan kepemilikan. Manajemen membuat keputusan sesuai dengan operasional perusahaan, termasuk perencanaan strategis, manajemen risiko dan laporan keuangan. Di lain sisi, dewan bertugas mengawasi kinerja manajemen atas nama para pemegang saham dan intervensi untuk memperbaiki inefisiensi dalam operasionalnya.

Berbagai pendekatan dilakukan untuk meminimalkan masalah keagenan salah satunya adalah pendekatan independen. Seperti yang disampaikan Prasad et.al (2022) bahwa dibutuhkan kehadiran dewan yang independen yang dapat memonitor manajer dan memastikan bahwa kepentingan mereka tidak menyimpang dan kinerjanya lebih efektif. Peranan dewan sangat penting untuk memonitor manajemen agar sesuai dengan standar yang berlaku dan mencegah terjadinya praktik kecurangan dan meningkatkan nilai perusahaan. Namun, Puni dan Anlesinya (2020) dan Naciti (2019) mengungkapkan bahwa ukuran dewan direksi yang lebih besar dapat mengurangi

keefektifan pengawasan karena komunikasi dan koordinasi serta kemampuan dewan dalam mengendalikan manajemen sehingga dapat menimbulkan *agency problem*. Selain itu, Naciti (2019) menyatakan bahwa *outside director* akan lebih efektif dalam memonitor manajemen dan lebih banyak memberikan *expert knowledge* dan nilai tambah bagi perusahaan.

### Peran Auditor Internal

Diantara perbedaan kepentingan inilah auditor internal muncul sebagai penengah. Auditor internal diposisikan sebagai pihak ketiga yang bertugas menjaga manajemen bekerja sesuai dengan kontraknya (tidak menyalahi kesepakatan *principal-agent*). Oleh karena itu, dahulu peran auditor internal dianggap sebagai *watchdog* yang mencari-cari kesalahan manajemen. Peran ini dibarengi dengan indikasi hasil kerja auditor internal melalui seberapa banyak temuan yang diperoleh pada saat melakukan pemeriksaan. Namun, seiring dengan perkembangan lingkungan bisnis, peran ini dirasa belum memberikan nilai tambah untuk perusahaan.

## HASIL

Fungsi audit internal dan tata kelola perusahaan dalam 50 tahun terakhir, organisasi di sektor swasta, layanan publik, dan sukarela telah mengakui fungsi audit internal untuk memberikan jaminan dan meningkatkan kegiatan pemantauan mereka. Pada saat ini, sebagian besar pekerjaan audit internal berkaitan dengan pengendalian akuntansi internal dan keamanan aset. Tak lama setelah 1942, IIA didirikan di seluruh dunia untuk mempromosikan profesionalisme untuk audit internal. Tujuan utama saat itu adalah untuk mendorong auditor internal di seluruh dunia untuk bertemu dan berbagi pengalaman mereka dalam audit. Selama masa ini, Mints (1972) menyatakan bahwa hubungan audit internal diklasifikasikan menjadi tiga kelompok besar, yaitu tradisional (perlindungan, kepatuhan), pendekatan moderat saat ini (konstruktif dan protektif, penyelesaian masalah) dan pendekatan kerja tim partisipatif (memberikan bantuan dalam mencapai tujuan organisasi, bekerja dengan manajemen). Kemudian, banyak penelitian terus membentuk perilaku auditor internal dalam layanan yang mereka berikan dan bimbingan profesional yang diberikan oleh IIA.

Sedangkan, perkembangan tata kelola dimulai sejak Cadbury (1992) mendukung pentingnya mengevaluasi efektivitas pengendalian dan pentingnya meninjau persyaratan audit internal dalam suatu perusahaan. Kemudian, ada beberapa persyaratan hukum untuk audit internal untuk beberapa waktu tetapi persyaratan ini hanya berfokus pada kepatuhan dan perlindungan aset, dan bukan untuk layanan yang terkait dengan jaminan dan saran tentang manajemen risiko, kontrol dan masalah tata kelola. Pada tahun 1999, IIA dengan cabang-cabang dan lembaga-lembaga nasional yang berafiliasi di banyak negara telah berkembang menjadi organisasi global. IIA telah merevisi definisi audit internalnya, menekankan kembali peran pentingnya dalam manajemen risiko, pengendalian dan untuk pertama kalinya disebutkan perannya dalam proses tata kelola.

Sejak publikasi Kerangka Kompetensi untuk Audit Internal (CFIA), IIA Inc. dan IIA-UK telah merevisi struktur dan kurikulum kualifikasi profesional mereka untuk mencerminkan persyaratan kerangka kerja kompetensi yang diteliti. Kurikulum/silabus ujian profesional mempertimbangkan persyaratan untuk pengetahuan dan pemahaman proses tata kelola. IIA Inc. dan IIA-UK juga menawarkan banyak program pelatihan untuk pendidikan berkelanjutan auditor internal dalam manajemen risiko, kontrol dan tata kelola. Juga, seperti yang dipelajari dari skandal perusahaan sebelumnya, kertas posisi tentang reformasi tata kelola perusahaan telah ditetapkan oleh IIA-Inggris dan Irlandia (2002). Tiga pelajaran utama telah diidentifikasi, yaitu (i) kesetiaan dan melayani para pemangku kepentingan/kepentingan yang tepat; (ii) peran dewan; dan (iii) aktivitas audit internal.

Pada tahun 2002, Undang-Undang Sarbanes-Oxley AS, disetujui untuk memenuhi persyaratan tanggung jawab dewan atas efektivitas pengendalian keuangan internal dan audit

internal. Efek yang baik dari UU ini adalah bahwa penilaian efektivitas audit internal di tingkat dewan akan menekankan pada jaminan kualitas dan peningkatan berkelanjutan dari program. Perhatian dewan ini pada kualitas pekerjaan audit internal dapat meningkatkan kerangka kerja tata kelola perusahaan organisasi. Selain itu, COSO (2004) telah memperkenalkan kerangka kerja baru untuk *Enterprise Risk Management* (ERM) yang memperbarui komponen kerangka kerja ERM dan mengambil proses risiko di semua operasi organisasi.

Selain itu, pada tahun 2004, IIA Inc. telah menetapkan peran audit internal dalam proses tata kelola yang mencakup keputusan manajemen strategis dan implementasi kebijakan organisasi. Audit internal dapat mengkomunikasikan masalah tata kelola di luar organisasi yang dilayaninya terutama ketika masalah tersebut menyangkut persyaratan tata kelola dan tinjauan oleh regulator, auditor eksternal, dan pemangku kepentingan lainnya. IIA Inc. juga telah mengakui tanggung jawab komite audit untuk meninjau dan menyetujui kegiatan audit internal, memantau, dan meninjau efektivitasnya. Dengan demikian, hubungan kerja yang solid antara kegiatan audit internal dan komite audit akan dibentuk dalam semua perannya, yaitu jaminan, konsultasi dan pengajaran; dan proses manajemen risiko, kontrol dan tata kelola.

Tanpa ragu, keterlibatan audit internal dalam praktik tata kelola perusahaan telah berkontribusi terhadap perubahan di masa depan dan peningkatan praktik-praktik ini. IIA Inc., IIA-UK dan IIA-Irlandia serta lembaga nasional IIA lainnya telah menunjukkan tingkat keterlibatan mereka dalam pengembangan yang disebutkan ini. Namun, konflik dalam berbagai peran audit internal belum hilang. Beberapa masih melihat bahwa beberapa peran auditor internal mungkin mempengaruhi objektivitas dan independensi mereka. Konflik-konflik ini diidentifikasi, diakui dan diatasi dalam Kode Etik, Standar Internasional Audit dan pedoman pelaksanaan yang mendukung. IIA-UK dan Irlandia dan IIA Inc. melihat peran untuk audit internal dalam pengembangan berkelanjutan organisasi. Peran seperti itu cocok dengan peran audit internal lain dan ruang lingkup pekerjaannya. Dengan demikian, ini menunjukkan bahwa kontribusi audit internal dalam pembangunan berkelanjutan akan tumbuh ketika kinerja organisasi dihubungkan lebih langsung ke dalam praktik tata kelola perusahaan.

## PEMBAHASAN

Perkembangan fungsi audit internal yang diikuti dengan perkembangan tata kelola perusahaan dari periode ke periode telah menyebabkan banyak perubahan pada peran audit internal dalam tata kelola perusahaan. Perubahan-perubahan yang terjadi pada peran audit internal dalam tata kelola perusahaan tidak terlepas dari kontribusi penelitian-penelitian mengenai layanan yang diberikan profesi audit internal dan bimbingan profesional yang diberikan IIA. Keterlibatan audit internal dalam tata kelola perusahaan terkait dengan peran dalam memberikan jaminan, konsultasi dan pengajaran, proses manajemen risiko serta kontrol dan tata kelola menjadi salah satu bagian penting dalam pengembangan berkelanjutan organisasi.

Keberadaan tata kelola sebagai salah satu elemen penting untuk meningkatkan efisiensi kinerja perusahaan sangat memerlukan peran konsultan untuk menentukan apakah keputusan yang dibuat oleh pihak manajemen telah sesuai dengan kegiatan operasional perusahaan, termasuk perencanaan strategis, manajemen risiko dan laporan keuangan serta untuk meminimalisir munculnya masalah keagenan yang mungkin timbul antara pihak pengelola dengan pemilik. Oleh karena itu keberadaan audit internal dengan peran konsultasinya diharapkan mampu memberikan nilai tambah dalam pengembangan berkelanjutan organisasi.

Ada beberapa elemen bersama yang tampak dalam definisi audit internal dan tata kelola organisasi, khususnya unsur-unsur jaminan, risiko, dan kontrol. Fungsi audit internal yang efektif

memainkan peran penting dalam dua kegiatan tata kelola mendasar, yaitu pemantauan risiko dan memberikan jaminan terkait kontrol. Aktivitas audit internal terdiri dari penilaian risiko, jaminan kontrol, dan kepatuhan adalah elemen yang secara langsung memetakan ke tata kelola perusahaan. Selain itu, auditor internal juga dapat memberikan konsultasi atau pekerjaan yang berorientasi operasional, dengan tujuan meningkatkan efektivitas atau efisiensi organisasi.

Hubungan antara tata kelola perusahaan dan kinerja organisasi terletak pada sifat multidimensi tata kelola yang baik. Tata kelola perusahaan mencakup memastikan kepatuhan terhadap peraturan dan melindungi investor dari praktik bisnis yang tidak etis, kewajiban sipil dan pidana yang potensial, atau kegagalan organisasi. Tata kelola perusahaan adalah faktor penting untuk meningkatkan kepercayaan investor, meningkatkan kompetisi dan meningkatkan pertumbuhan ekonomi.

Tata kelola perusahaan adalah cara di mana pemasok keuangan memastikan diri mereka mendapatkan pengembalian investasi sehingga sangat penting untuk memastikan apakah ada korelasi antara kinerja organisasi dan tata kelola perusahaan. Struktur tata kelola perusahaan menentukan distribusi hak dan tanggung jawab antara berbagai pelaku dalam suatu organisasi, (seperti Dewan Direksi, manajemen, pemegang saham, dan pemangku kepentingan lainnya) dan menetapkan aturan dan prosedur untuk membuat keputusan perusahaan. Dengan demikian, tata kelola menyediakan kerangka kerja melalui penetapan tujuan dan cara untuk mencapai tujuan serta memantau kinerja (Puni dan Anlesinya, 2020).

Tata kelola perusahaan yang baik memainkan peran penting dalam meningkatkan integritas dan efisiensi dalam organisasi serta pasar dan lembaga keuangan. Teori keagenan menunjukkan bahwa ada korelasi positif antara kinerja organisasi dan tata kelola, yaitu tata kelola perusahaan yang baik harus diterjemahkan ke dalam kinerja operasi yang lebih baik dan nilai pasar yang lebih tinggi, karena pemantauan yang lebih baik memaksa orang untuk berinvestasi dalam proyek-proyek yang memiliki NPV positif dan untuk mengurangi tunjangan dan limbah; sehingga lebih banyak manfaat mengalir kembali ke investor luar.

Studi lintas-Eropa baru-baru ini menunjukkan bahwa peningkatan peringkat tata kelola perusahaan mengarah pada kinerja yang lebih baik, baik berbasis pasar atau akun. Levine (2004) menyatakan bahwa ketika ada tata kelola perusahaan yang baik, bank secara efisien memobilisasi dan mengalokasikan dana; ini pada gilirannya, menurunkan biaya modal perusahaan, mendorong pembentukan modal dan merangsang pertumbuhan produktivitas. Manfaat dari peningkatan tata kelola perusahaan mencakup lebih dari rasa pencapaian pribadi atau kebanggaan organisasi yang lebih besar. Para peneliti di University of Michigan Business School, dan studi akademik lainnya juga menemukan korelasi positif antara tata kelola yang efektif dan peluang investasi yang menguntungkan. Secara keseluruhan, audit internal merupakan salah satu unsur terpenting dalam membangun *good corporate governance* dengan menciptakan nilai tambah melalui program tata kelola yang terintegrasi, terencana dengan baik, dan progresif (Eulrich and Eulrich, 2020).

Pada dasarnya, kebutuhan untuk meningkatkan kontrol internal dan mekanisme audit adalah salah satu masalah paling penting dalam debat publik mengenai tata kelola perusahaan. Audit internal memiliki peran untuk dimainkan dalam tata kelola perusahaan, yaitu umumnya dikaitkan dengan perkembangan terkini dalam peraturan, peningkatan kesadaran dan perubahan dalam budaya organisasi sebagai peran fungsi audit internal.

Fungsi audit internal bertindak sebagai agen untuk komite audit dan memberikan jaminan yang independen dan obyektif kepada komite audit tentang tata kelola perusahaan, kepatuhan, kontrol internal, dan manajemen risiko. Eulerich and Eulerich (2020) menyatakan bahwa orientasi profesional kegiatan audit internal memberikan nilai tambah kepada perusahaan melalui

pengungkapan inefisiensi, kesalahan, atau penipuan yang lebih baik. Namun, tidak ada persyaratan bagi perusahaan untuk mengungkapkan piagam fungsi audit internal mereka dibandingkan dengan persyaratan pengungkapan tata kelola perusahaan seperti piagam komite audit. Situasi ini menyebabkan keterbatasan pada kemampuan peneliti untuk memeriksa peran dan tanggung jawab fungsi audit internal dan hanya bergantung pada informasi yang tersedia untuk umum. D'Onza et.al (2015), Eulrich and Eulrich (2020) dan Prasad et.al (2022) menyampaikan bahwa sifat kegiatan audit internal saat ini biasanya terdiri dari pekerjaan kepatuhan, jaminan kontrol, dan penilaian risiko, yang semuanya berkontribusi langsung pada tata kelola perusahaan.

Selain itu, sifat peran fungsi audit internal yang berubah menjadi reformasi peraturan terbaru bersama dengan perubahan budaya secara keseluruhan di dalam organisasi mereka dalam hal peningkatan penerimaan terhadap signifikansi dan nilai keberadaan fungsi audit internal. Perubahan-perubahan alam dan budaya ini membantu bagian atas organisasi untuk meningkatkan penekanan pada tata kelola perusahaan dan meningkatkan sensitivitas direktur termasuk komite audit pada kewajiban individu mereka. Orang-orang telah menyadari keuntungan memiliki fungsi audit internal sebagai 'mata dan telinga' organisasi dan seringkali dipandang sebagai posisi terbaik untuk memberikan jaminan manajemen dan memberikan saran di bidang ini. Selain itu, ekspektasi manajemen terkait dengan pergeseran peran fungsi audit internal, adalah bahwa peran fungsi audit internal di masa depan dapat mengembangkan fokus yang lebih baik pada masalah risiko dengan penerapan "pemantauan tepat waktu atau *real-time*". Secara keseluruhan, mereka juga menunjukkan bahwa fungsi audit internal memainkan peran penting dalam proses peningkatan bisnis dan efisiensi karena telah diberikan akses luas dan posisi istimewa dalam organisasi.

## KESIMPULAN

Penelitian ini bertujuan menarasikan perubahan peran internal auditor dari satu periode ke periode berikutnya. Berdasarkan temuan, penelitian ini menyimpulkan bahwa fungsi *watchdog* telah mengalami pergeseran. Fungsi audit internal sering memberikan layanan mereka kepada pihak-pihak yang terlibat secara integral dalam proses tata kelola, seperti komite audit, dewan direksi, manajemen senior, dan auditor eksternal. Selain itu, fungsi audit internal juga membantu dan menambah nilai bagi mereka yang diperintah, seperti manajemen dan unit organisasi individu seperti operasi, perbendaharaan, dan manajemen teknologi informasi. Dengan demikian, fungsi audit internal sering dipanggil untuk melayani dua pihak yang terutama bertanggung jawab atas tata kelola dan mereka yang diperintah.

Selain itu, audit internal memainkan peran penting dalam tata kelola perusahaan yang efektif dengan menyediakan spektrum luas layanan penjaminan dan konsultasi. Kontribusi fungsi audit internal untuk tata kelola perusahaan diwakili melalui demarkasi hubungan antara fungsi audit internal dan elemen kunci tata kelola perusahaan. Tata kelola perusahaan yang efektif membuat organisasi lebih mudah mengakses pasar modal untuk meningkatkan modal mereka. Dengan demikian, ini penting bagi perusahaan di negara berkembang karena dapat mengarah pada keunggulan manajerial dan membantu perusahaan dengan struktur tata kelola perusahaan yang lemah untuk meningkatkan modal dan menarik investor asing. Fungsi audit internal berkontribusi pada tata kelola perusahaan yang efektif dengan menyediakan manajemen berbagai sumber informasi seperti keuangan, operasional dan kegiatan kepatuhan organisasi untuk meningkatkan efektivitas, efisiensi, dan ekonomi kinerja dan kegiatan manajemen. Selain itu, fungsi audit internal memberikan informasi tentang kontrol anti-penipuan yang akan menambah nilai aktivitas seluruh organisasi, memudahkan identifikasi dan evaluasi risiko yang ada di semua tingkatan diikuti oleh

beberapa rekomendasi tentang tindakan apa yang harus diambil seperti melaporkan kecurigaan mereka kepada pengelolaan.

Dengan pemahaman bahwa tata kelola perusahaan menyediakan kompas untuk perjalanan, piagam audit internal harus diselaraskan dengan kepentingan jangka panjang organisasi. Ada biaya untuk memperbaiki tata kelola, baik melalui peningkatan staf audit internal, mengadopsi *Enterprise Risk Management* (ERM), atau lebih lanjut mengembangkan keahlian keuangan diantara anggota komite audit. Pengembaliannya mungkin tidak dapat diukur dengan segera tetapi hasil jangka panjang dari program tata kelola yang sukses meliputi manajemen merek dan reputasi yang lebih baik, peningkatan nilai pasar, kepatuhan terhadap peraturan, praktik bisnis yang sehat, dan landasan yang lebih kuat untuk pertumbuhan. Tata kelola yang kuat adalah bagian dari strategi bisnis yang sukses, dan tata kelola yang baik dapat meningkatkan posisi kompetitif organisasi, membantu mempertahankan karyawan yang unggul, menarik direktur terkemuka, dan berkontribusi pada peningkatan kinerja keuangan jangka panjang. Oleh karena itu,antisipasi pengembalian pemangku kepentingan yang lebih baik dapat membantu menjustifikasi investasi.

### REFERENSI

- Botha, L. M., & Wilkinson, N. (2020). A framework for the evaluation of the perceived value added by internal auditing. *Meditari Accountancy Research*, 28(3), 413-434.
- Cadbury, A. (1992). *The Financial Aspects of Corporate Governance: A Report of the Committee on Governance*. Gee & Co London.
- Christianto, E., & Soeherman, B. (2019). Peran Auditor Internal Sebagai Watchdog, Consultant, Atau Catalyst? Studi Kasus Di Universitas Surabaya. *Calyptra*, 7(2), 677-692.
- Chrystabel, S., & Hapsari, A. N. S. (2020). Pergeseran Peran Auditor Internal dalam Mendukung Terwujudnya Good Corporate Governance. *Jurnal Ilmiah MEA (Manajemen, Ekonomi, & Akuntansi)*, 4(3), 282-310.
- Creswell, J. W., & Poth, C. N. (2016). *Qualitative inquiry and research design: Choosing among five approaches*. Sage publications.
- D'Onza, G., Selim, G. M., Melville, R., & Allegrini, M. (2015). A Study on Internal Auditor Perceptions of the Function Ability to Add value. *International Journal of Auditing*, 19(3), 182-194.
- Effendi, Muh. Arief. (2006). *Perkembangan Profesi Internal Audit Abad 21*. <http://images.agushakim.multiply.multiplycontent.com/>. Diakses tanggal 7 April 2020.
- Elkelish, W. W. (2018). Corporate governance risk and the agency problem. *Corporate Governance: The International Journal of Business in Society*, 18(2), 254-269.
- Eulerich, A. K., & Eulerich, M. (2020). What is the value of internal auditing?—A literature review on qualitative and quantitative perspectives. *A Literature Review on Qualitative and Quantitative Perspectives* (April 22, 2020). *Maandblad Voor Accountancy en Bedrijfseconomie*, 94, 83-92.
- Griffith, Sean J. (2016). *Corporate Governance in an Era of Compliance*. *William & Mary Law Review*, Vol. 57, No. 6, 2016, Fordham Law Legal Studies Research Paper No. 2766661, Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=2766661>
- Jensen, M.C and W. H. Meckling. (1976). The Theory of The Firm: Manajerial Behaviour, Agency Cost, and Ownership Structure. *Journal of Financial and Economics*, 3, 305-360.
- Levine, R. (2004). *The Corporate Governance of Banks: A Concise Discussion of Concepts and Evidence* 3404. World Bank Publications.
- Mints, F. E. (1972). *Behavioral Patterns in Internal Audit Relationships*. Institute of Internal Auditors.
- Naciti, V. (2019). Corporate governance and board of directors: The effect of a board composition on firm sustainability performance. *Journal of Cleaner Production*, 237, 117727.
- OECD. (2004). *Policy Brief: The OECD Principles of Corporate Governance*. Organization for Economic Co-operation and Development.

- 
- Prasad, V. H., Nandan, R., & Sharma, N. L. (2022). Implications Of Internal Audit Effectiveness On Corporate Governance: Research Agenda.
- Puni, A., & Anlesinya, A. (2020). Corporate governance mechanisms and firm performance in a developing country. *International Journal of Law and Management*, 62(2), 147-169.
- Setyaningrum, D., & Kuntadi, C. (2019). Pengaruh kompetensi, independensi, pekerjaan audit dan komunikasi terhadap efektivitas audit internal. *Journal of Economics, Business & Accountancy Ventura*, 22(1).
- Vitolla, F., Raimo, N., & Rubino, M. (2020). Board characteristics and integrated reporting quality: An agency theory perspective. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 27(2), 1152-1163.
- Widyanto, M. L., Kwarto, F., & Kurniawati, S. (2018). Pengaruh Kompetensi, Etika, dan Pengalaman Kerja terhadap Kualitas Auditor Internal. *Profita: Komunikasi Ilmiah dan Perpajakan*, 11(2), 165-182.